

# Les différents reports déficitaires

## La détermination du résultat imposable

Le résultat imposable : comparaison entre l'actif net en début d'exercice et l'actif net en fin d'exercice (théorie du bilan), sauf des opérations concernant les actifs, l'apparition d'un déficit ou de reports des déficits antérieurs.

## Le traitement des déficits

Distinction entre :

- Le régime des entreprises individuelles
- Le régime des sociétés soumises à l'IS (les modalités de report des déficits sont nettement plus complexes et permettent à la société une gestion fiscale plus approfondie des déficits)

### A/ Le régime de droit commun : Le report en avant des déficits

#### 1/ L'imputation du déficit

Problème de l'imputation du déficit constaté au cours d'une année. L'ordre d'imputation est défini à l'art 209 du CGI : *"En cas de déficit subi pendant un exercice, ce déficit est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant cet exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au 5<sup>e</sup> exercice qui suit l'exercice déficitaire"*. Si un déficit est constaté, l'entreprise ne peut pas le reporter sur n'importe quel exercice de plus de 5 ans, mais sur le 1<sup>er</sup> exercice bénéficiaire dans les 5 ans suivant le 1<sup>er</sup> déficit.

L'AF doit avoir un droit de contrôle sur les modalités de report : le droit de report porte sur 5 ans alors que le droit de contrôle de l'AF ne porte que sur 3 ans (l'AF serait désarmée dans la période hors du délai du droit de reprise dans les 5 ans). Le CE a reconnu à l'AF la possibilité de vérifier l'exactitude des déficits et leur imputation sur les exercices non prescrits lorsque cette imputation a des effets sur des exercices non prescrits.

Ce report en avant de droit commun concerne les bénéfices dégagés au cours des bénéfices suivants.

Une disposition spéciale du CGI permet de compenser les déficits constatés au cours d'un exercice avec le montant des plus-values à long terme (imposition réduite) :

- lorsque le déficit constaté et reporté subi la règle du butoir de 5 ans, il ne peut plus être reporté.
- L'entreprise a intérêt à l'imputer sur des plus-values à long terme, sinon le déficit est définitivement perdu. Ensuite, il se peut que les PV à long terme doivent être, après imposition, affectées à une réserve spéciale qui ne peut pas faire l'objet d'une distribution.

#### 2/ L'imposition du déficit

#### **a/ Pour l'entreprise individuelle (personne physique impose a l'IR)**

Son déficit est constaté au titre des "déficits industriels et commerciaux" : *le déficit constaté est reportable sur 5 ans et est imputable sur les bénéfices ultérieurs et sur les revenus globaux de la personne physique* (La personne physique peut avoir des revenus fonciers, revenus non commercial).

L'entreprise a donc intérêt a ne pas avoir de bénéfices commerciaux dans la mesure ou ils permettent d'écarter l'imposition d'autres revenus : c'est un *moyen de défiscalisation* et l'entrepreneur peut entretenir un déficit artificiel.

#### **b/ Pour les sociétés soumises a l'IS**

Le déficit est *imputable aux 5 exercices ultérieurs*.

S'il n'y a pas d'exercices déficitaires ultérieurs, le régime de report tombe

### **B/ Le régime du report en arriere des déficits**

#### **1/ La définition du report en arriere des déficits**

- Régime particulier propre aux sociétés soumises a l'IS. Une société qui au cours d'un exercice constate un déficit a le choix de le reporte en avant et la possibilité de le reporte sur les 3 exercices antérieurs lorsque ces exercices sont bénéficiaires.
- Puisque ces exercices antérieurs ont été bénéficiaires, la société a déjà payé l'IS. Cela ne remet pas en cause le versement de l'IS définitivement payé. Mais en décidant le report en arrière, la société devient bénéficiaire d'une créance d'impôt égal au déficit imputé multiplié par le taux de l'IS.

Le bénéfice d'imputation doit être:

- imposable aux taux normal (33,33 %),
- effectivement soumis à l'impôt (c'est à dire du bénéfice non exonéré et du bénéfice n'ayant pas donné droit à un crédit d'impôt).
- non distribué.

#### **2/ Le régime de la créance.**

- C'est une créance certaine qui doit être enregistrée en comptabilité. Cette créance est au maximum remboursable à l'expiration d'un délai de 5 ans.
- En principe on peut céder sa créance. Mais le CGI la rend incessible. Sauf que la créance peut être cédée à une banque et faire l'objet d'un nantissement. Si la société ne la cède pas, cette créance est imputable sur l'IS payé ultérieurement mais exclusivement dans le délai de 5 ans (on suppose ces exercices bénéficiaires). Si les exercices ultérieurs sont déficitaires dans le délai de 5 ans, la créance sera remboursée par le Trésor à l'entreprise ou à l'établissement de crédit la detenant.
- Il existe cependant, pour le report en arrière ou en avant, une limite juridique à ce report. Cette limite tient au fait que la société doit toujours être la même. Donc si la société change d'activité de manière caractéristique (de service, produit des biens), l'AF sera admise à considérer qu'il ne s'agit plus de la même société mais qu'il existe un "être moral nouveau". Ce changement d'activité sera un obstacle dirimant à tout report des déficits.